кафедра Управления

и экономики предпринимательства

КУРСОВАЯ РАБОТА

по дисциплине «Управление затратами»

по теме: «Прогнозирование, как способ управления затратами.»

Выполнил:

студент

заочного факультета

Проверил(а):

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Уфа – 2009**Содержание**

[Введение 3](#_Toc249269037)

[1 Теоретические аспекты управления затратами на предприятии 4](#_Toc249269038)

[1.1 Содержание процесса управления затратами 4](#_Toc249269039)

[1.2 Что такое прогнозирование 7](#_Toc249269040)

[1.3 Прогнозирование затрат 8](#_Toc249269041)

[2 Анализ затрат на предприятии ЗАО «Башкирия» 12](#_Toc249269042)

[2.1. Организационно-экономическая характеристика предприятия 12](#_Toc249269043)

[2.2. Анализ затрат и системы управления ими. 14](#_Toc249269044)

[2.3. Факторный анализ структуры затрат на производство продукции 23](#_Toc249269045)

[3 Совершенствование процесса управления затратами в ЗАО «Башкирия» 29](#_Toc249269046)

[3.1 Прогнозирование и планирование затрат на производство 29](#_Toc249269047)

[3.2 Бюджетирование как основа минимизации затрат на производство продукции 32](#_Toc249269048)

[Заключение 42](#_Toc249269049)

[Список использованной литературы 44](#_Toc249269050)

# Введение

Прогнозирование и планирование затрат подразделяют на перспективное (на стадии долгосрочного планирования) и текущее (на стадии краткосрочного планирования).

Задачей долгосрочного планирования является подготовка информации об ожидаемых затратах при освоении новых рынков сбыта, организации разработки и выпуска новой продукции (работ, услуг), увеличении мощности предприятия. Это могут быть затраты на маркетинговые исследования и НИОКР, капитальные вложения.

Текущие планы конкретизируют реализацию долгосрочных целей предприятия.

Цель работы - исследование прогнозирования затрат на предприятии.

Если точность долгосрочного планирования затрат невелика и подвержена влиянию инфляционного процесса, поведения конкурентов, политики, государства в области экономического управления предприятиями, а иногда и форс-мажорных обстоятельств, то краткосрочное планирование затрат, отражающее нужды ближайшего будущего, более точно, поскольку обосновывается годовыми, квартальными расчетами. Таким образом, актуальность прогнозирования и планирования не вызывает сомнений.

В ходе выполнения работы решаются следующие задачи:

- рассмотреть основы прогнозирования затрат;

- дать классификацию затрат зависимости задач управления.

Исходя из вышеизложенного тема работы имеет актуальность и практическое значение определяется результатами исследования.

Объектом исследования являются производственные затраты предприятия.

Предметом исследования выступает система управления затратами на предприятии.

В качестве субъекта исследования выступает ЗАО «Башкирия».

# 1 Теоретические аспекты управления затратами на предприятии

## 1.1 Содержание процесса управления затратами

Затраты характеризуют в денежном выражении объем ресурсов, использованных в определенных целях, и трансформируются в себестоимость продукции (работ, услуг).

Представление о затратах предприятия основывается на трех важных положениях.

1. Затраты определяются использованием ресурсов, отражая, сколько и каких ресурсов израсходовано при производстве и реализации продукции.

2. Объем использованных ресурсов может быть представлен в натуральных и денежных единицах, однако в экономических расчетах прибегают к денежному выражению затрат.

3. Определение затрат всегда соотносится с конкретными целями, задачами, т.е. объем использованных ресурсов в денежном выражении рассчитывают для определенной функции (производства продукции, ее реализации) или производственного подразделения предприятия.

Управление затратами на предприятии призвано решать следующие основные задачи:

* выявление роли управления затратами как фактора повышения экономических результатов деятельности;
* определение затрат по основным функциям управления;
* расчет затрат но производственным подразделениям предприятия;
* исчисление необходимых затрат на единицу продукции (работ, услуг);
* подготовка информационной базы, позволяющей оценивать затраты при выборе и принятии хозяйственных решений;
* выявление технических способов и средств измерения и контроля затрат;
* поиск резервов снижения затрат на всех этапах производственного процесса и во всех производственных подразделениях предприятия;

Задачи управления затратами должны решаться в комплексе. Только такой подход приносит плоды, способствуя резкому росту экономической эффективности работы предприятия.

Управление затратами на предприятии предполагает выполнение всех функций, присущих управлению любым объектом, т.е. разработку (принятие) и реализацию решений, а также контроль за их выполнением. Функции управления затратами реализуются через элементы управленческого цикла: прогнозирование и планирование, организацию, координацию и регулирование, активизацию и стимулирование выполнения, учет и анализ.

Выполнение функций управления в полном объеме по всем элементам составляет цикл воздействия управляющей подсистемы (субъект управления) на управляемую подсистему (объект управления).

Субъектами управления затратами выступают руководители и специалисты предприятия и производственных подразделений (производств, цехов, отделов, участков и т.п.). Отдельные функции и элементы управления затратами выполняются служащими предприятия непосредственно или при их активном участии. Например, диспетчер влияет на координацию и регулирование производственного процесса, а следовательно, на производственные затраты; бухгалтер выполняет учет затрат и т.п.

Объектами управления являются затраты на разработку, производство, реализацию, эксплуатацию (использование) и утилизацию продукции (работ, услуг).

Управление затратами не является самоцелью, но совершенно необходимо для достижения предприятием определенного экономического результата, повышения эффективности работы.

Функции управления затратами первичны по отношению к производству, т.е. для достижения определенного производственного, экономического, технического или другого результата сначала нужно произвести затраты. Поэтому цель управления затратами состоит в достижении намеченных результатов деятельности предприятия наиболее экономичным способом.

Организация - важнейший элемент эффективного управления затратами. Она устанавливает, каким образом на предприятии управляют затратами, т.е. кто то делает, в какие сроки, с использованием какой информации и документов, какими способами.

Стимулирование подразумевает изыскание таких способов воздействия на участников производства, которые побуждали бы соблюдать установленные планом затраты и находить возможности их снижения. Подобный образ действий может мотивироваться как материальными, так и моральными факторами. Нельзя стимулы к соблюдению и экономии затрат заменять наказанием за перерасход.

В этом случае работники основные усилия будут прикладывать к тому, чтобы оспорить уровень планируемых затрат, завысить его. Тогда достижение основной цели предприятия - получение максимально возможной прибыли за счет снижения затрат - станет трудновыполнимой задачей.

Учет как элемент управления затратами необходим для подготовки информации в целях принятия правильных хозяйственных решений.

Итак, управление затратами - это динамический процесс, включающий управленческие действия, целью которых является достижение высокого экономического результата деятельности предприятия.

Основные принципы управления затратами выработаны практикой и сводятся к следующему:

* системный подход к управлению затратами;
* единство методов, практикуемых на разных уровнях управления затратами;
* управление затратами на всех стадиях жизненного цикла изделия - от создания до утилизации;
* органическое сочетание снижения затрат с высоким качеством продукции (работ, услуг);
* недопущение излишних затрат;
* широкое внедрение эффективных методов снижения затрат;
* совершенствование информационного обеспечения об уровне затрат;
* повышение заинтересованности производственных подразделений предприятия в снижении затрат.

Системный подход находит свое выражение в том, например, что эффективность управления затратами оценивают по эффективности самого слабого звена системы. Чтобы то ни было: низкий уровень нормирования затрат, посредственная мотивация и стимулирование персонала за их снижение, недостаточный по объему и неудовлетворительный по качеству анализ, система учета затрат, не обеспечивающая потребности руководства, - оно неизбежно скажется на функционировании системы. Именно слабое звено определяет надежность (эффективность) работы всей производственной системы, какой является предприятие.

Недостаточное внимание к одной функции управления затратами может свести на нуль всю работу.

Методическое единство управления затратами на разных уровнях предполагает единые требования к информационному обеспечению, планированию, учету, анализу затрат на предприятии.

Соблюдение всех принципов управления затратами создает базу экономической конкурентоспособности предприятия, завоевания им передовых позиций на рынке.

## 1.2 Что такое прогнозирование

Основное отличие прогноза от плана состоит в том, что прогнозируются те показатели, которыми компания не может управлять в полной мере — объем продаж, риски или действия конкурентов. Планироваться может то, что полностью находится в сфере влияния, например, расходы. Основная цель прогнозирования состоит в том, чтобы получить возможность оценивать работу компании как «удачную» или «неудачную» не по тем показателям (прибылям, рынкам, дивидендам), которые есть, а по тем, которые потенциально могли быть.

Выбор методов, используемых при прогнозировании, зависит только от возможностей аналитика — это могут быть как сложные математические модели, так и интуитивные выводы. Главное, чтобы конечный результат, полученный в результате использования этих методов, как можно более точно описывал реальную ситуацию. В рамках статьи мы будем использовать стандартный подход к прогнозированию, основанный на оценке показателей, прямо влияющих на результат прогноза.

## 1.3 Прогнозирование затрат

Современные экономические условия диктуют руководителям предприятий необходимость тщательно следить за положением на рынке аналогичной продукции. Особенно важен этот аспект в условиях малых предприятий, где рентабельность каждой даже небольшой партии изделий очень влияет на экономическое положение предприятия в целом. Оперативный учет и контроль выполняемый предприятием, безусловно является вещью нужной и полезной, однако не решает основной задачи эффективного управления производством - не способствует отбору наиболее рентабельных заказов. Сложившаяся сегодня рыночная ситуация породила интерес руководителей экономических субъектов к постоянному снижению и оперативному регулированию производственных затрат.

Возможно использование нескольких подходов к прогнозированию затрат:

1.Опираясь на данные бухгалтерского учета необходимо выделить из общей совокупности затрат их группы (переменные, постоянные - прямые или косвенные). На основе полного ассортиментного перечня выпускаемых изделий выделить затраты относящиеся к конкретным изделиям.

2.Метод опирающийся на оценку сложности каждого изделия из ассортиментного перечня выпускаемых изделий.

На первый взгляд может показаться, что второй метод более сложный т.к. требует дополнительных расчетов сложности каждого из выпускаемых изделий, в то время как первый метод использует уже накопленные данные бухгалтерского учета. Однако это только первое впечатление. Во первых использование готовых бухгалтерских данных подразумевает ведение полного аналитического учета всех затрат предприятия. Определение характера затрат необходимо выполнять для каждого расчетного периода. Подсчитать переменные затраты на изделие уже возможно с использованием достаточного уровня детализации бухгалтерского учета - выделить сырье и основную заработную плату рабочих. Анализ совместных затрат может зайти в тупик при большой номенклатуре и небольших партиях изделий, т.к. например для расчета затрат электроэнергии может потребоваться дополнительный хронометраж операций всего техпроцесса изготовления изделий. Этот метод хорош для анализа затрат, однако плохо применим для прогнозирования, т.к. опирается на анализ фактических данных.

На сегодняшний день часто используется распределение совместных затрат относительно количественных показателей расхода сырья и основной заработной платы, что не всегда оправдано.

Суть метода оценки сложности изделия заключается в следующем:

1. На основе конструкции изделия оценивается конструктивная сложность изделия.
2. Используя информацию об используемом оборудовании и типе сырья определяется технологическая сложность изделия.
3. Используя оба этих параметра рассчитывается себестоимость изделия

Для расчета себестоимости на основе критериев сложности применяется следующая зависимость:

**C=k1\*k2\*…\*Ck\*CT**,

где k1,k2,… - коэффициенты учитывающие особенности технологического процесса изготовления изделия,

Ck - конструктивная сложность,

CT - технологическая сложность

Этот метод оценки затрат предполагает наличие готовых (выведенных статистически) коэффициентов k1...N. Однако не требует постоянного статистического анализа, что снижает трудоемкость использования данного метода и позволяет применять его на ранних этапах проектирования изделия.

Используя предлагаемый метод оценки сложности изделий возможно не только повысить точность распределения совместных затрат (за счет повышения объективности) но и позволяет проводить прогнозирование затрат на будущий период.

Предлагаемую систему по своей сущности можно отнести к классу экспертных систем и систем поддержки принятия решений. Используется система оценки в баллах каждого вида затрат на основе собранных данных о конструкции изделия и основных этапов его обработки (список оборудования и время обработки). Разбивая затраты на группы можно провести их пропорциональное деление между изделиями на основе полученных баллов. Это позволяет при изменении перечня изделий не анализировать изменение распределения всего перечня совместных затрат между изделиями, а провести новое пропорциональное распределение.

Вся система состоит из нескольких модулей обслуживающих независимые процессы, некоторые из них могут выполняться параллельно (см.рис.1).

Рис.1. Структурная схема системы прогнозирования затрат

Процесс "накопление данных о моделях" отражает комплексный сбор информации об изделиях - эскиз, конструктивное описание, технологическое описание. Это наиболее важный процесс, т.к. к нему привлечены большинство пользователей системы - конструкторы, технологи, нормировщики, бухгалтеры и т.д. Процесс импорта информации из внешних источников это процесс достаточно адаптивный и сильно зависит от используемой на предприятии системы автоматизации бухгалтерского учета. Обеспечивает интерфейс к внешним данным. В случае если необходимые данные отсутствуют обеспечивает их ввод в диалоговом режиме. Процесс группировки бухгалтерской информации выполняет формирование из бухгалтерских проводок типа "счет-счет" необходимые статьи затрат с детализацией по месту возникновения. На сегодняшний день на многих предприятиях начинают использоваться системы автоматизации бухгалтерского учета на платформе 1С. У этих систем безусловно есть достоинства и недостатки, но их использование благодаря возможности расширения и изменения стандартных конфигураций делает накопленные в системе данные доступными для дальнейшей обработки, а саму систему гибкой и расширяемой.

Процесс статистического анализа и уточнения коэффициентов выполняет анализ соотношения сложности изделия, времени обработки и необходимых на его изготовление затрат. Данный процесс влияет на достоверность распределения совместных затрат по конкретным изделиям и выполняется после завершения цикла изготовления изделия. В принципе является дополнительным и может отсутствовать или выполняться с некоторой периодичностью (в зависимости от простоты получения бухгалтерской информации). Самым сложным и многовариантным процессом является процесс распределения совместных затрат. При диалоге с пользователем предполагается выбирать необходимую базу распределения каждой статьи совместных затрат (например, для электроэнергии можно выбрать нормочасы или сложность модели).

При распределении совместных затрат на основе прогнозируемых величин сложности необходимо более точно описать технологический процесс изготовления изделия. Однако только с использованием этого метода можно рассчитать прогнозную себестоимость изделия. При расчете себестоимости необходимо дополнительно указать объем выпуска изделия.

Предлагаемая система расчета затрат позволяет не только проводить прогнозирование себестоимости изделий, но и одновременно выполнять анализ деятельности предприятия на основе качественного распределения затрат и высокой точности расчета реальной себестоимости изделий. Получаемые с помощью системы цифры реальной или прогнозной себестоимости могут использоваться маркетинговой службой предприятия для исследования рынка и оценки доходности отдельных изделий.

# 2 Анализ затрат на предприятии [ЗАО «Башкирия](http://www.arbitr-ufa.ru/reestr/6420.HTM)»

## 2.1. Организационно-экономическая характеристика предприятия

ЗАВОД [ЗАО «Башкирия](http://www.arbitr-ufa.ru/reestr/6420.HTM)» 453130, Башкортостан, Стерлитамак г., Гоголя ул., д. 124

Цели предприятия: совершенствования структуры управления, модернизация и совершенствование выпускаемой продукции, методов и способов эксплуатации путевой техники для обеспечения безопасности движения железнодорожного подвижного состава, улучшения использования производственных площадей путеремонтных заводов отрасли, для оснащения железных дорог современными технологическими комплексами путевой техники и снижения стоимости продукции за счет расширения системы межзаводской кооперации.

Основными задачами [ЗАО «Башкирия](http://www.arbitr-ufa.ru/reestr/6420.HTM)» является производство на основе отечественных разработок и по кооперации с ведущими фирмами Европы высокопроизводительных путевых машин, обеспечивающих современные технологии ремонта и содержания верхнего строения пути, капитальный ремонт применяемых на железных дорогах путевых машин и производство запасных частей к ним.

 Используя опыт ведущих отечественных и зарубежных фирм, [ЗАО «Башкирия](http://www.arbitr-ufa.ru/reestr/6420.HTM)» имеет возможность создавать новые машины и доводить их до сдачи в эксплуатацию в короткие сроки, обеспечив их сервисное обслуживание.

Предприятие создано на базе путевого ремонтно-механического завода путем присоединения к нему в качестве филиалов:

* Абдулинского завода по ремонту путевых машин и изготовлению запасных частей с Оренбургским филиалом;
* Верещагинского завода по ремонту путевых машин и производству запасных частей;
* Пермского мотовозоремонтного завода;
* Свердловского путевого ремонтно-механического завода;
* Ярославского вагоноремонтного завода;
* В рамках созданного унитарного предприятия "Башкирия" железные дороги страны получили возможность комплектоваться законченными технологическими комплексами путевых машин, способными за один проход "в окно" осуществить полный цикл оздоровления земляного полотна и путевой решетки.
* На предприятии существует региональные опорные пункты сервисного обслуживания машин. Работа этих центров способствует качественному и оперативному проведению гарантийного и послегарантийного обслуживания выпускаемых и ремонтируемых заводами "Башкирия" машин и своевременной их подготовки к рабочему сезону.
* За последнее пятилетие заводами предприятия освоен выпуск более 20 видов различных путевых машин и механизмов, среди которых щебнеочистительный комплекс СЧУ-800Р "Самсон", щебнеочистительная машина СЧ-600, самоходная уборочная машина УМ-С, кусторез СП-93Р, универсальные тяговые модули УТМ-1 и УТМ-2, электробалластер ЭЛБ-4, снегоуборочные машины СМ-5 и СМ-6, машины «Унимат» и «Дуоматик».
* Общая структура управления на [ЗАО «Башкирия](http://www.arbitr-ufa.ru/reestr/6420.HTM)» представлена в приложении 1.
* Основные технико-экономические показатели работы предприятия "Башкирия" приведены в таблице №3.

Таблица 3

#### Основные технико-экономические показатели [ЗАО «Башкирия](http://www.arbitr-ufa.ru/reestr/6420.HTM)»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2005 | 2006 | 2007 | % 2007 к 2005 | % 2007 к 2006 |
| Объем товарной продукции в действующих ценах, тыс. руб. | 316359,6 | 536006,5 | 775374,1 | 245,1 | 144,7 |
| Объем товарной продукции в сопоставимых ценах, тыс. руб. | 359434,2 | 578077,4 | 775374,1 | 215,7 | 134,1 |
| Среднесписочная численность работающих, ППП, чел. | 1458 | 1762 | 1891 | 129,7 | 107,3 |
| Производительность труда, ППП (в действующих ценах), тыс. руб. | 216,98 | 304,20 | 410,03 | 189,0 | 134,8 |
| Производительность труда, ППП (в сопоставимых ценах), тыс. руб. | 246,53 | 328,08 | 410,03 | 166,3 | 125,0 |
| Фонд оплаты труда ППП, тыс. руб. | 45032,1 | 78300,6 | 113299,1 | 251,6 | 144,7 |
| Среднемесячная заработная плата, ППП, тыс. руб. | 2573,85 | 3703,21 | 4992,91 | 194,0 | 134,8 |

За 2007 год объем выпущенной продукции в сопоставимых ценах увеличен по сравнению с 2006 г. на 34,1% (или на 239367,6 тыс. руб.), а по сравнению с 2005 г. – на 115,7% (или на 459014,5 тыс. руб.). Увеличение товарной продукции связано с увеличением количества выпускаемых машин, а также с изготовлением новых путевых машин.

* При увеличении среднесписочной численности ППП по сравнению с 2006г. на 129 человек (107,3%) производительность труда в сопоставимых ценах на одного ППП увеличилась и составила 125%. В действующих ценах этот процент составил 134,8%.
* Среднемесячная заработная плата работающих ППП в 2007г. составила 4993 руб. По сравнению с 2006г. зарплата увеличилась на 34,8%, с 2005г. – на 94%. Прежде всего это связано с увеличением объема товарной продукции.
* Рост средней заработной платы на одного работающего ППП за 2007г опережает рост производительности труда в сопоставимых ценах за 2006г. на 9,8%. Это связано с тем, что индексация зарплаты растет быстрее, чем цены на товарную продукцию.
* Заработная плата работающих ППП на 1 рубль товарной продукции на предприятии составила

 за 2007 г. - 14,6 коп.

 за 2006 г. - 14,6 коп.

 за 2005 г. - 14,2 коп.

## 2.2. Анализ затрат и системы управления ими.

Калькулирование себестоимости произведенной продукции осуществляют различными методами. Под методом калькуляции понимают систему приемов, используемых для исчисления себестоимости калькуляционной единицы. Выбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от типа производства, его сложности, наличия незавершенного производства, длительности производст­венного цикла, номенклатуры вырабатываемой продукции.

На промышленных предприятиях применяют нормативный, позаказной, попередельный, попроцессный (простой) методы учета затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции.

Учетной политикой [ЗАО «Башкирия](http://www.arbitr-ufa.ru/reestr/6420.HTM)» предусмотрено применение позаказного метода учета. Весь учет, начиная открытием заказа и заканчивая фактической себестоимостью на предприятии ведется автоматизировано.

Рассмотрим общую структуру позаказного метода.

Позаказная система калькулирования предоставляет информацию о себестоимости индивидуального продукта или группы однородных продуктов. Информация может базироваться как на фактических данных, так и на оценочных или плановых затратах, а также представлять собой сочетание обоих подходов в зависимости от степени использования фактических и оценочных данных. Однако основная характеристика данного метода заключается в том, что вся информация относится к конкретному заказу. Причем такая информация не относится к конкретному отчетному периоду и не является полученной в результате усреднения, кроме случаев, когда необходимо установить стоимость единицы продукции для заказа, состоящего из нескольких идентичных единиц. Данные, относящиеся к конкретному заказу, могут быть представлены в разрезе элементов затрат в той степени, насколько это необходимо для целей контроля и анализа.

Учетные записи при позаказном методе показывают материальные, трудо­вые и накладные расходы, а также распределение накладных расходов, произво­димое на требуемом уровне детализации, но этот процесс всегда будет ограничиваться конкретным заказом. Для применения позаказной системы калькулирования необходимо, чтобы продукт производился в отдельной партии в четко различимых количествах. Таким образом, должны быть отличия в количестве, виде, размере или качестве продукта, или в сумме основных затрат, понесенных на изготовление продукта, или в операциях по изготовлению продукта в различных производственных подразделениях.

Все учетные процедуры и записи в позаказной системе должны быть скоординированы со структурной основой для осуществления надлежащей организации учета и контроля.

Планирование производства в целом и в разрезе потоков затрат.

Управленческому звену необходимо координировать работу своих подразделений и отделов, с тем, чтобы добиться положительных результатов в работе всей компании. Поэтому необходимо составлять схему движения и накопления элементов затрат с учетом организационной структуры предприятия. Источниками информации служат формальные структурные схемы организаций, структурные схемы отделов и должностные инструкции.

Наиболее часто используется план потоков затрат, показывающий отнесение затрат в целом и в разрезе элементов на производственные подразделения. Необходимым условием составления таких планов является способность высвечивать сущность и момент возникновения элементов затрат, а также должным образом обеспечивать сбор и аккумулирование затрат.

Карточка регистрации затрат по заказу. Карточка предоставляет средство контроля отдельных стадий заказа и разграничивает персональную ответственность руководителей подразделений за выполнение заказа.

Производственный график. Производственный график представляет собой перечень операций, которые должны быть произведены для исполнения заказа. Производственный график, как правило, не требует отнесения операций к конкретному заказу, поэтому он также может быть использован для нескольких заказов одновременно, причем как уже находящихся в производстве, так и тех, которые еще только должны начаться.

Цель производственного графика - согласование стадий производства заказов и операций по заказу, производимых конкретной структурной единицей предприятия. График интегрируется с производственным планом и системой калькулирования.

Сбор и распределение затрат. Калькуляция себестоимости заказа производится на основе оптимальных норм материальных, трудовых и накладных расходов.

Подготовка отчетов о себестоимости заказа. Задача отчета о себестоимости, завершающего работы в позаказной системе калькулирования, состоит в представлении информации в обобщенной форме о собранных для выполнения конкретного заказа затрат в общей сумме и в разрезе элементов, что показывает результат выполнения заказа с позиции затрат.

Данная форма предполагает представление как оценочных данных по затратам, так и фактических, что позволяет использовать отчет для оценки работы подразделений и контроля затрат по заказу. Отчет о себестоимости обычно содержит вторичные детализированные показатели, полученные от производственного персонала, служащих по учету рабочего времени и других источников. Это также способствует внутреннему контролю в позаказной системе калькулирования.

Ведение калькуляционных счетов, журналов, книг и других учетных регистров. Позаказный метод должен отражать затраты не только для целей составления финансовой отчетности, но также и для определения эффективности исполнения заказа. Следовательно, счета для учета затрат в незавершенном производстве и готовой продукции должны быть подтверждены детализированными счетами по каждому заказу. Учетные записи по счетам незавершенного производства, готовой продукции, себестоимости продаж представляют собой обычные журнальные записи движения затрат. Контрольные счета могут быть представлены или единственным счетом, или счетами для каждого элемента затрат - материальных, трудовых и накладных, или счетами для каждого подразделения или центра затрат.

Основанием для открытия заказа является договор между [ЗАО «Башкирия](http://www.arbitr-ufa.ru/reestr/6420.HTM)» и покупателем. Он содержит номер, дату открытия, наименование заказчика, вид работ, количество. После регистрации копия договора передается в одно или несколько подразделений, занятых в выполнении данного заказа. На каждый заказ составляется плановая калькуляция.

Калькулирование себестоимости на ЗАО «Башкирия» осуществляется по следующим статьям калькуляции:

1. Сырье и материалы (за минусом возвратных отходов);

2. Покупные и комплектующие изделия;

3. Основная заработная плата;

4. Дополнительная заработная плата;

5. Отчисления на социальное страхование;

6. Общепроизводственные расходы;

7. Общехозяйственные расходы;

8. Производственная себестоимость;

9. Расходы на продажу.

Статьи «Сырье и материалы» и «Покупные и комплектующие изделия» рассчитываются планово-экономическим отделом на основе норм, выданных технологическим отделом завода.

В статье «Основная заработная плата» учитывается основная заработная плата производственных рабочих, непосредственно вырабатывающих продукцию и доплаты, которые составляют 15 % от основной заработной платы.

Дополнительная заработная плата составляет 13% от основной заработной платы, в ней учитываются выплаты, предусмотренные законодательством о труде или коллективным договором за не проработанное на производстве (не явочное) время.

Отчисления на социальное страхование составляет 35,6%. В данной статье учитываются отчисления на социальное страхование по установленным нормам основной и дополнительной заработной платы производственных рабочих.

Процент накладных расходов рассчитывается на основании сметы в начале периода в котором он будет применяться, т.е. в начале года. Для этого каждое подразделение завода представляет в планово-экономический отдел смету расходов на предстоящий год по своему подразделению. Все затраты суммируются по статьям и элементам.

Производственно-диспетчерский отдел представляет в планово-экономический отдел план производства по основной номенклатуре на год, по которому планово-экономический отдел рассчитывает объем товарной продукции и основную заработную плату производственных рабочих на данный объем.

Когда объем будет рассчитан составляются сметы общепроизводственных и общехозяйственных расходов на основании которых и определяется процент накладных расходов.

Накладные расходы распределяются в процентах к основной заработной плате.

В плановой калькуляции затраты по статье «Расходы на продажу» составляет 1% от производственной себестоимости.

Основанием для взятия на план и закрытия заказа является сдаточная. Затраты на производство учитываются на счет 20 «Основное производство»

Так как продукция, выпускаемая ЗАО «Башкирия» является материалоемкой, то в фактической себестоимости в производстве продукции материальные затраты составляют более 50 коп.

 Списание материальных ценностей ведется по лимитно-заборным картам. Учет материальных ценностей в разрезе групп материалов и заказов ведется автоматизировано по каждому цеху. После того, как материальные отчеты сданы в бухгалтерию и обработаны, на каждый конкретный заказ списывается сумма материалов и покупных изделий в целом по заводу.

Учет трудовых затрат ведется на основании норм времени и расценок по всем видам деятельности по различным операциям.

По окончании отчетного периода каждым цехом заполняются наряды на сдельные работы, которые и служат основанием для начисления заработной платы основных производственных рабочих. Кроме того, обобщение затрат на рабочую силу производят на основании табелей, документов по учету неявочного времени, приказов. До завершения всех работ по заказу затраты представляют собой незавершенное производство.

Общехозяйственные расходы, учтенные на сч. 26 распределяются предприятием ежемесячно исходя из ее отраслевой принадлежности и в соответствии с ее учетной политикой. На данном предприятии сч. 26 списывается в счет 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства" (если вспомогательные производства оказывали услуги на сторону).

В статье «Расходы на продажу» планируются и учитываются затраты на сбыт продукции: стоимость тары, приобретаемой на стороне, расходы на погрузку готовой продукции в вагоны, расходы на доставку продукции на станцию, представительские расходы, связанные со сбытом продукции, расходы на рекламу готовой продукции и т.д.

На основе полученных данных составляется отчетная калькуляция.

Рассмотрим отчетную калькуляцию на капитальный ремонт вагонного замедлителя КНП-5, выпускаемого на ЗАО «Башкирия»

Таблица 4

Калькуляция на заказ 22-01 Капитальный ремонт вагонозамедлителя КНП-5

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | 2 шт. | 2 шт. |
| Наименование статей калькуляции | План | Факт |
|  | Сумма |  | Сумма |
| Сырье и материалы |  | 417153,08 |  | 439456,45 |
| Покупные и комплектующие изделия |  | 4204,80 |  | 2114,44 |
| Подготовка производства |  |  |  |  |
| Основная з/плата |  | 90009,94 |  | 92029,51 |
| Дополнительная з/плата |  | 11701,30 |  | 12921 |
| Социальные нужды |  | 40481,08 |  | 41372,67 |
| Общепроизводственные расходы |  | 208823,00 |  | 197328,19 |
| Общехозяйственные расходы |  | 159317,60 |  | 155414,30 |
| Прочие затраты |  |  |  |  |
| Производственная себестоимость |  | 931690,86 |  | 940636,56 |
| Расходы на продажу |  | 9316,9 |  | 7191,6 |
| Полная себестоимость |  | 941007,74 |  | 947828,16 |
| Товарный выпуск |  | 1056200 |  | 1056200 |

Сравнивая калькуляцию фактической себестоимости и плановой можно установить отклонения от плановых норм, положительно или отрицательно повлиявших на себестоимость. Проанализировав данные табл. 3 можно сделать следующие выводы: перерасход затрат допущен по статье «Сырье и материалы» на 22303,37 руб., по статье «Основная заработная плата» - на 2019,57 руб. Перерасход по заработной плате повлек за собой перерасход по статье «Дополнительная заработная плата» – на 1219,7 руб. и по статье «Социальные нужды» – на 891,59 руб. По накладным расходам получена экономия в сумме 15398,10 руб. В целом фактическая себестоимость получилась больше плановой, что повлекло за собой снижение рентабельности на 0,8 %.

Существующая система информации о затратах на производство и калькулирование себестоимости продукции на ЗАО «Башкирия» имеет следующие недостатки:

* как видно из вышеизложенного, применяемый на данном предприятии метод учета затрат требует достаточно большого уровня детализации и большой счетной работы. Однако в данном случае этот недостаток можно не учитывать, так как весь учет на ЗАО «Башкирия» ведется автоматизировано;
* существует запаздывание поступления и представления информации о затратах, т.к. себестоимость заказа определяется суммой всех затрат производства со дня открытия и до дня его выполнения и закрытия. Следовательно, отчетную калькуляцию при позаказном методе учета составляют после того, как работы по заказу будут полностью выполнены, что является существенным недостатком, особенно если заказы выполняются в течении нескольких месяцев, как например в данном случае. ЗАО «Башкирия» осуществляет ремонт и изготовление путевой техники, имеющей длительный срок нахождения в производстве (2-2,5 месяца), что значительно затрудняет работу с заказчиками по оплате выполненных работ, что в конечном счете, ведет к недостатку оборотных средств;
* определить отклонения от плановых норм можно только после изготовления заказа, поэтому для выявления резервов производства этот метод малоэффективен. Это обуславливает необходимость улучшения позаказного метода учета путем применения принципов нормативного метода учета затрат на производство, т.е. вести учет таким образом, чтобы все текущие затраты подразделять на расход по нормам и отклонения от норм. Это позволит не дожидаясь конца месяца иметь фактическую себестоимость изделий.

Принципиальные преимущества позаказного метода калькулирования заключаются в том, что этот метод дает возможным сопоставление затрат между заказами, показывает наиболее и наименее рентабельные заказы, а также какие операции в аналогичных заказах наиболее дорогостоящие, а какие наиболее эффективные. Позаказный метод обеспечивает базу для планирования затрат и продажных цен по будущим заказам. Данный метод делает более точное распределение накладных расходов между заказами.

Существуют следующие системы управления затратами.

Система *«стандарт-костинг».* Смысл данного метода заключен в том, что учет затрат ведется по нормативным коэффициентам. Все отклонения от плановых норм определяются в конце отчетного периода и списываются на финансовые результаты (прибыли/убытки). При этом накладные расходы списываются по мере их образования на себестоимость отдельных видов продукции, а отклонения относят на финансовые результаты в конце отчетного периода.

Система нормативного определения затрат больше всего подходит организации, чья деятельность состоит из ряда одинаковых или повторяющихся операций. Таковы в основном промышленные предприятия.

Рассматриваемая система дает возможность детально и своевременно учитывать (выявлять) отклонения для каждого центра ответственности по элементам затрат или по статьям калькуляции, указывает менеджерам на возникшие отклонения в целях принятия необходимых управленческих воздействий, регулирующих уровень затрат.

Система *«директ-костинг»* - исчисление себестоимости на основе только прямых затрат. Общим для всех этих модификаций является то, что исчисляется не полная, а частичная себестоимость. Именно по ней оценивают незавершенное производство и готовую продукцию, а постоянные расходы списывают на счет прибылей и убытков.

Директ-костинг имеет два преимущества:

1. позволяет определить себестоимость предельной единицы продукции (равной прямым затратам) и на основе этого проводить анализ безубыточности;
2. позволяет сэкономить средства на ведении учета на предприятии, так как задача распределения накладных расходов здесь вообще не стоит

*Контроллинг* основан на принципах директ-костинга, но может также включать в себя элементы системы «стандарт-костинг» и подобных ей. Он шире двух названных систем, разнообразнее по назначению, функциям, методам планирования, учета и анализа, степени использования информации. Контроллинг часто выполняет функции внутреннего контроля на предприятии, поддержания эффективности работы подразделений и организации в целом. В отличие от ревизии, он ориентирован на текущие результаты деятельности и не связан с документальной проверкой, необходимостью выхода на места совершения хозяйственных актов и операций.

## 2.3. Факторный анализ структуры затрат на производство продукции

Анализ себестоимости продукции имеет большое значение в системе управления затратами. Он позволяет выяснить тенденции изменения данного показателя, выполнение плана по его уровню, определить влияние факторов на его прирост, установить резервы и дать оценку работы предприятия по

Затраты при наличии постоянных и переменных расходов представляет собой следующее уравнение:

Зобщ. = ∑ (VВПi х biпл) + Апл = ∑ (VВПобщ. х Удi х biпл) + А, (4)

где

 Зобщ. – общая сумма затрат на производство продукции;

 А – абсолютная сумма постоянных расходов на весь выпуск продукции;

 B – уровень перемнных расходов на единицу продукции

 VВП – объем производства продукции.

Данные для факторного анализа общей суммы затрат с делением затрат на постоянные и переменные приведены в таблице 5 и 6.

Таблица 5

Затраты на единицу продукции, тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | По плану | Фактически | Объем производства, изд. |
| Всего | в том числе  | Всего | в том числе  | плановый | Фактический |
| переменные | постоянные | переменные | постоянные |
| машина "Дуоматик" | 8250,2 | 5171,5 | 3078,7 | 8121,3 | 5108,1 | 3013,2 | 10 | 11 |
| машина "Унимат" | 8201,2 | 4974,1 | 3227,1 | 8085,5 | 5191,3 | 2894,2 | 12 | 12 |

Таблица 6

Данные для факторного анализа общей суммы затрат на производство машины Дуоматик и Унимат

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Затраты | Сумма, тыс. руб. | Факторы изменения затрат |
| Объем выпуска продукции | Структура продукции | Переменные затраты | Постоянные затраты |
| По плану на плановый выпуск продукции: ∑(VВПiпл. Х biпл.) + Апл. | 180916,4 | План | План | План | План |
| По плану, пересчитанному на фактический объем производства продукции при сохранении плановой структуры: ∑ (VВПiпл. Х biпл.)Кvвп + Апл. | 186486,6 | Факт | План | План | План |
| По плановому уровнюна фактический выпуск продукции : ∑ (VВПiф. Х biпл.) + Апл. | 186087,9 | Факт | Факт | План | План |
| Фактические при плановом уровне постоянных затрат : ∑ (VВПiф. Х biф.) + Апл. | 187996,9 | Факт | Факт | Факт | План |
| Фактические: ∑ (VВПiф. Х biф.) + Аф. | 187360,3 | Факт | Факт | Факт | Факт |

Решение:

1. (10 х 5171,5 + 12 х 4974,1) + (10 х 3078,7 + 12 х 3227,1) = 111404,2 + 69512,2 = 180916,4 тыс. руб.;
2. ;

111404,2 х 1,05 + 69512,2 = 186486,6 тыс. руб.;

1. (11х5171,5 + 12х4974,1)+69512,2=116575,7+69512,2=186087,9 тыс. руб.;
2. (11х5108,1 + 12х5191,3) +69512,2=118484,7+69512,2=187996,9 тыс. руб.;
3. 118484,7 + (3013,2 х 11+ 2894,2 х 12) = 187360,3 тыс. руб.;

Из данных таблицы видно, что в связи с перевыполнением плана по производству продукции на 5% (Кvвп = 1,05) сумма затрат увеличилась на 5570,2 тыс. руб. (186486,6 – 180916,4). За счет изменения структуры продукции сумма затрат уменьшилась на 398,7 тыс. руб. (186087,9 – 186486,6). Это свидетельствует о том, что в общем объеме производства уменьшилась доля затратоемкой продукции.

Из-за повышения уровня удельных переменных затрат перерасход затрат на производство продукции составил 1909,0 тыс. руб. (187996,9 – 186087,9).

Постоянные затраты уменьшилась по сравнению с планом на 636,6 тыс. руб. (187360,3 - 187996,9).

Т.о. общая сумма затрат выше плановой на 6443,9 тыс. руб. (187360,3 - 180916,4) или 3,6%, в то числе за счет перевыполнения плана объема производства продукции и изменении ее структуры возросла на 5171,5 тыс. руб. (186087,9 - 180916,4), а за счет роста себестоимости продукции – на 1272,4 тыс. руб. (187360,3 – 186087,9).

Для изучения причин изменения себестоимости анализируют отчетные калькуляции по отдельным изделиям, сравнивают фактический уровень затрат на единицу продукции с плановым по статьям затрат.

Влияние факторов на изменение уровня себестоимости единицы продукции изучают с помощью факторной модели. На примере проанализируем машину Дуоматик. (таблица 6).

Таблица 7

Данные для факторного анализа себестоимости машины Дуоматик

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | По плану | Фактически | Отклонение от плана |
| Объем производства, шт. | 10 | 11 | +1 |
| Сумма постоянных затрат, тыс. руб. | 30787,0 | 33145,2 | +2358,2 |
| Сумма переменных затрат на одно изделие, тыс. руб. | 5171,5 | 5108,1 | - 63,4 |
| Себестоимость одного изделия, тыс. руб. | 8250,2 | 8121,3 | - 128,9 |

Произведем расчет влияния факторов на изменение себестоимости машины Дуоматик:



 





 Общее изменение себестоимости единицы продукции составляет:

ΔСобщ. = Сф – Спл = 8121,3 – 8250,2 = - 128,9 тыс. руб.

В том числе за счет изменения

А) объема производства продукции:

ΔСVвп. = Сусл1 – Спл = 7970,3 – 8250,2 = - 279,9 тыс. руб.

Б) суммы постоянных затрат:

ΔСа. = Сусл2 – Сусл1= 8184,7 – 7970,3 = +214,4 тыс. руб.

В) суммы удельных переменных затрат:

ΔСb. = Сф – Сусл2= 8121,3 – 8184,7 = - 63,4 тыс. руб.

Затем следует изучить себестоимость продукции по каждой статье затрат, для чего фактические данные по машине Дуоматик сравним с плановыми (таблица 8).

Таблица 8

Анализ себестоимости машины Дуоматик по статьям затрат

|  |  |
| --- | --- |
| Статья затрат | Затраты на изделие, тыс. руб |
| План | факт | Отклонение(+; -) |
| Сырье и материалы | 986,2 | 937 | -49,2 |
| Покупные и комплектующие изделия | 3027,7 | 2961,9 | -65,8 |
| Основная зарплата | 732,8 | 743,5 | 10,7 |
| Дополнительная зарплата | 95,3 | 127,7 | 32,4 |
| Социальные нужды | 329,4 | 337,9 | 8,5 |
| Общепроизводственные расходы | 1700,1 | 1666,7 | -33,4 |
| Общехозяйственные расходы | 1297 | 1291,1 | -5,9 |
| Производственная себестоимость | 8168,5 | 8065,8 | -102,7 |
| Расходы на продажу | 81,7 | 55,5 | -26,2 |
| Итого | 8250,2 | 8121,3 | -128,9 |
| В том числе переменные затраты | 5171,5 | 5108,1 | -63,4 |

Приведенные данные показывают, что перерасход затрат произошел по статьям заработная плата и дополнительная заработная плата, социальные нужды, по остальным статьям произошла экономия.

Определим на сколько увеличится прибыль по машине Дуоматик. Для этого используем следующую формулу:

П = VРП (Ц – b) – А

где

П – прибыль;

VРП – объем реализации продукции;

Ц – цена единицы продукции;

B – переменные затраты на единицу продукции;

А – постоянные затраты на весь выпуск объема продаж.

Эта формула позволяет определить изменение суммы прибыли за счет количества реализованной продукции, цены, уровня переменных и суммы постоянных затрат. Исходные данные приведены в таблице 9.

Таблица 9

Данные для факторного анализа прибыли по машине Дуоматик

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | План  | Факт |
| Объем реализации продукции, шт. | 10 | 11 |
| Цена единицы продукции, тыс. руб. | 8617 | 8617 |
| Себестоимость изделия, тыс. руб. | 8250,2 | 8121,3 |
| В том числе переменные затраты, тыс. руб. | 5171,5 | 5108,1 |
| Сумма постоянных затрат, тыс. руб. | 30787 | 33145,2 |
| Прибыль, тыс. руб. | 3668 | 5452,7 |

Решение:

Ппл = VРП пл (Ц пл – b пл) – А пл=10х(8617–5171,5) – 30787=3668 тыс. руб.

Пусл1 = VРП ф (Ц пл – b пл) – А пл=11х(8617–5171,5)–30787=7113,5 тыс. руб.

Пусл2 = VРП ф (Ц ф – b ф) – А пл =11х (8617–5108,1)–30787=7810,9 тыс. руб.

Пф =VРП ф (Ц ф – b ф) – А ф= 11х(8617–5108,1)–33145,2 = 5452,7 тыс. руб.

Общее изменение прибыли составляет:

ΔПобщ. = 5452,7 – 3668 = 1784,7 тыс. руб.

В том числе за счет изменения:

* + объема реализованной продукции ΔПvрп. = Пусл1 - Ппл = =7113,5 – 3668 = 3445,5 тыс. руб.
	+ удельных переменных затрат ΔПb. = Пусл2 - П усл1 = 7810,9 – 7113,5 = 697,4 тыс. руб.
	+ суммы постоянных затрат ΔПа. = Пф - П усл2 = 5452,7 – 7810,9 =- 2358,2 тыс. руб.

Таким образом, при уменьшении фактической себестоимости машины Дуоматик на 128,9 тыс. руб. предприятие получило прибыль 1784,7 тыс. руб.

# 3 Совершенствование процесса управления затратами в ЗАО «Башкирия»

## 3.1 Прогнозирование и планирование затрат на производство

В настоящее время многие предприятия не прогнозируют издержки обращения. Целью разработки прогнозов является определение ожидаемой прибыли на предстоящие годы. Без знания своих возможностей по получению определенной прибыли предприятия не могут принять решения по прогнозу деятельности на предстоящий период и не могут выявить источники финансирования развития материально-технической базы

*Процесс прогнозирования издержек обращения состоит из следующих этапов:*

Анализ показателей издержек обращения в увязке с конечными результатами за 3-5 предшествующих лет и их критическая оценка;

Определение тенденций изменения издержек обращения по статьям и общему объему;

Расчеты влияния факторов на изменения издержек обращения по отдельным статьям и общему объему в прогнозируемом периоде.

Обычно прогнозы разрабатывают по основным статьям издержек обращения (занимающим более 70% в их совокупной величине). Остальную часть расходов оценивают по их доле в издержках обращения за прошлые 3-5 лет. Затем суммируют основные статьи расходов и их остальную часть, и на этой основе устанавливают общую величину издержек обращения.

Подходы к прогнозированию и планированию издержек обращения во многом идентичны.

Основными методами прогнозирования и планирования издержек обращения по отдельным статьям являются: опытно-статистический метод; технико-экономические расчеты, основанные на использовании норм, нормативов и лимитов; прямые расчеты издержек обращения по статьям исходя из базисной величины с учетом особенностей формирования и тенденций изменения отдельных элементов затрат; экономико-математическое моделирование путем учета влияния основных факторов на уровень расходов по статьям и в целом по предприятию.

Одним из принципов разработки планов является оптимизация их показателей. Соответственно этому плановые уровни и сумма издержек обращения должны представлять собой величину рациональных расходов. Уменьшение издержек обращения является одним из условий снижения цен и укрепления своих позиций на рынке в условиях конкуренции. Поэтому при наличии нерациональных расходов и потерь их размер по уровню и соответственно в сумме должен быть выше плановых показателей.

Предприятия должны выполнять расчеты ожидаемых изменений издержек обращения в предстоящем периоде. Такие расчеты позволяют увязать перспективы развития материально-технической базы, подготовки кадров и достижение высоких конечных результатов с финансовыми ресурсами и служат основой совершенствования планирования издержек обращения.

Каждый из факторов оказывает определенное влияние на издержки обращения. Такие процессы, как непрерывный рост объемов производства, рост производительности труда, ускорение оборачиваемости средств, соблюдение режима экономии, и создают предпосылки для снижения уровня издержек обращения. Однако на многих предприятиях государственного и кооперативного секторов составляют значительную долю и увеличиваются расходы на содержание материально-технической базы.

При прогнозировании расходов на оплату труда исходят из оптимизации соотношений темпов роста объемов деятельности с темпами роста фонда оплаты труда и темпов прироста производительности труда с темпами прироста заработной платы.

Величину транспортных расходов возможно прогнозировать на основе экономико-математической модели, функции которой отражают изменения объема и структуры товарооборота, тарифов на перевозки грузов, среднего расстояния перевозок. Эти расходы можно определять исходя из базисного уровня, изменений транспортного грузооборота с учетом изменений среднего расстояния перевозок, класса грузов, тарифов и участия поставщиков в доставке товаров.

Расходы по эксплуатации и содержанию материально-технической базы определяют на перспективу в соответствии с темпами роста среднегодовой стоимости основных фондов и объемов производства и с учетом темпов роста расходов на амортизацию в связи с повышением доли активной части основных фондов.

Прогнозные и плановые показатели издержек производства по общему объему в сумме и в процентах к товарообороту предприятие имеет возможность определить на основе расчетов ожидаемых доходов и необходимой суммы прибыли.

Другой вариант расчетов величины издержек обращения при прогнозировании и планировании может быть выполнен на основе обоснования их составляющих условно-постоянных и переменных расходов.

Все указанные прогнозные расчеты позволяют не только определить величину издержек обращения на длительный период, но и повысить обоснованность плановых расчетов на предстоящий год.

Наибольшее распространение на практике получил метод обоснования плановых расчетов по статьям затрат. В этом случае отдельные статьи обосновывают опытно-статистическим методом. Однако большинство из них устанавливают на основе конкретных технико-экономических расчетов.

В процессе планирования издержек обращения предприятия учитывают:

Результаты анализа отдельных статей издержек обращения и выявленные резервы их экономии;

Показатели, разрабатываемые предприятиями на предстоящий период (объем товарооборота по общему объему и отдельным статьям, необходимые товарные запасы, доходы, прибыль);

Нормативы расходования средств, материалов, действующие тарифы на грузовые перевозки, коммунальные услуги;

Факторы, которые будут влиять на изменения издержек производства по отдельным статьям в планируемом периоде;

Показатели издержек обращения за отчетный период по другим предприятиям;

Прогнозные расчеты издержек обращения и основные направления экономии издержек обращения в планируемом периоде.

## 3.2 Бюджетирование как основа минимизации затрат на производство продукции

Следует учитывать, что основные пути для достижения рациональных затрат рассматриваются как результат рационального использования всех материальных и трудовых ресурсов:

1.Снижение затрат по использованию трудовых ресурсов.

Снижение трудоемкости реализации, повышение производительности труда работников. Этого можно достичь за счет совершенствования производственно-технологического процесса, модернизации оборудования и улучшения условий труда.

Использование материальных стимулов, которые вызовут повышение производительности труда, снижение оплаты труда на единицу оборота, снижение других затрат.

Для повышения заинтересованности у работников в экономии затрат можно поставить в зависимость от нее размер заработной платы. В подразделениях должны быть обеспечены планирование затрат по статьям и их учет.

Полноту использования трудовых ресурсов можно оценить по количеству отработанных дней и часов одним работником за анализируемый период времени, а также по степени использования фонда рабочего времени (таблица 10).

Таблица 10

Использование трудовых ресурсов на ЗАО «Башкирия»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2006 г. | 2007 г. | Отклонение |
| план | факт | от 2006 г. | от плана |
| Средняя численность рабочих (ЧР), чел. | 1762 | 1913 | 1891 | 129 | -22 |
| Отработано за год одним рабочим: | 210 | 217 | 207 | -3 | -10 |
| - дней (Д) |
| - часов (Ч) | 1649 | 1728 | 1633 | -16 | -95 |
| Средняя продолжительность рабочего дня (П), ч | 7,85 | 7,96 | 7,89 | 0,04 | -0,07 |
| Фонд рабочего времени, ч | 2904657 | 3304363 | 3088438 | 183780,9 | -215925 |
| Сверхурочно отработанное время,ч | 263003 | 0 | 286090 | 23087 | 286090 |

Фонд рабочего времени (ФРВ) зависит от численности рабочих (ЧР), количества отработанных дней одним рабочим в среднем за год (Д) и средней продолжительности рабочего дня (П):

ФРВ = ЧР х Д х П.

Как видно из таблицы 1 на предприятии ЗАО «Башкирия» фактический фонд рабочего времени меньше планового на 215925 ч. Влияние факторов на его изменение можно установить способом абсолютных разниц:

- за счет численности рабочих:

ΔФРВчр = (ЧРф – ЧРпл) х Дпл х Ппл = (1891-1913) х 217 х 7,96 = -38001,04 ч;

- за счет количества отработанных дней одним рабочим:

ΔФРВд = (Дф – Дпл) х ЧРф х Ппл = (207-217) х 1891 х 7,96 = - 150523,6 ч;

- за счет продолжительности рабочего дня:

ΔФРВп = (Пф – Ппл) х Дф х ЧРф = (7,89-7,96) х 207 х 1891 = - 27400,59 ч.

Как видно из приведенных данных, фактический фонд рабочего времени меньше планового из-за того, что плановая численность рабочих превысила фактическую на 22 человека. Кроме того, имеющиеся трудовые ресурсы предприятие использует недостаточно полно. В среднем одним рабочим отработано по 207 дней вместо 217, в связи с чем сверхплановые целодневные потери рабочего времени составили на одного рабочего 10 дней, а на всех 18910 дней, или 149120 ч (18910 Х 7,89).

Имеются и внутрисменные потери рабочего времени: за один день они составили 0,07 ч, а за все отработанные дни всеми рабочими – 27400,6 ч. Общие потери рабочего времени – 176520,6 ч (149120+27400,6).

В действительности они еще выше в связи с тем, что планом не предусмотрено сверхурочные часы работы, а фактически за 2007 год сверхурочно было отработано 286090 ч.

2.Снижение материальных ресурсов.

Рациональное использование ресурсов на основе соблюдения норм (электроэнергия, топливо, запасы товаров и так далее).

Контроль за качеством выпуска машин.

Осуществление политики управления ресурсами.

Проведение продуманной амортизационной политики (максимальное и эффективное использование средств, целенаправленное использование результатов амортизации).

Пополнение собственных оборотных средств, чтобы снизить расходы по привлечению заемных средств.

Снижение затрат предполагает повышение управляемости ими, которое включает:

* наличие полной и достоверной информации о расходах;
* учет, определение размера и характера влияния факторов на издержки;
* владение методикой анализа издержек для выявления резервов экономии или достижения оптимального размера;

Снижение издержек обращения достигается путем соблюдения *принципа экономичности.* Строгое следование этому принципу позволяет избежать опасностей для существования предприятия в условиях рыночной экономики. Нельзя признать обоснованным ранее существующее требование организовать хозяйственную деятельность так, чтобы «с минимальными затратами обеспечить максимально возможный результат». Это требование не имеет реальной основы. Обоснованным является положение, при котором должны быть заданы или затраты, или результат как ориентиры в производственной деятельности предприятия.

Соблюдение принципа экономичности достигается в двух случаях, когда предприятия определяют свои задачи следующим образом: добиться определенного результата при наименьших затратах. Для оценки поставленной цели исчисляют отношение плановых издержек к фактическим. Если показатель экономичности больше единицы, то это свидетельствует о низком уровне потерь или о высокой экономичности.

Это же требование может быть сформулировано и так: при заданном объеме затрат обеспечить наибольший результат. Иными словами, речь идет о том, чтобы при установленной плановой величине издержек обращения достичь наибольшего результата. Для оценки такого состояния изучают отношение фактических издержек обращения к плановым издержкам, которые рассматривают как максимально возможный результат.

Если принцип экономичности не будет соблюдаться, то не может быть достигнута цель получения прибыли и обеспечения рентабельной работы. Если показатели экономичности меньше единицы, то это свидетельствует о наличии у них высокого уровня потерь и экономичность оценивается как низкая.

В новых условиях руководитель заинтересован постоянно иметь полную и достоверную информацию об объеме и составе своих расходов. Он должен владеть методикой их анализа, чтобы изыскать резервы экономии затрат.

Анализ выпуска продукции и затрат на ее производство обуславливает необходимость и потребность в разработке новых подходов к проведению анализа прибыли как завершающей части производственного анализа.

Исходной информацией для проведения такого исследования служат данные таблицы 11.

Таблица 11

Данные для оценки качественного уровня результатов производственной деятельности завода «Башкирия»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2005 | 2006 | 2007 | Отклонение, тыс. руб. |
| 2007 от 2006 | 2007 от 2005 |
| Объем выпущенной продукции, тыс. руб. | 316359,6 | 536006,5 | 775374,1 | 239367,6 | 459014,5 |
| Переменные затраты, тыс. рб. | 196291,6 | 315071,4 | 467501,3 | 152429,9 | 271209,7 |
| Маржинальный доход, тыс. руб. | 120068 | 220935,1 | 307872,8 | 86937,7 | 187804,8 |
| Доля маржинального дохода, тыс. руб. | 0,38 | 0,41 | 0,40 | -0,02 | 0,02 |
| Постоянные затраты, тыс. руб. | 102160,9 | 163505,6 | 223562,7 | 60057,1 | 121401,8 |
| Критический объем производства, тыс. руб. | 269177,3 | 396677,9 | 563040,1 | 166362,22 | 293862,8 |
| Приоизводственная прибыль, тыс. руб. | 17907,1 | 57429,5 | 84310,1 | 26880,6 | 66403,0 |

Маржинальный доход за 2007 год по сравнению с 2006г. увеличился на 86937,7 тыс. руб., что привело к увеличению критического объема производства на 166362,22 тыс. руб. Таким образом, предприятие в 2007г. выпустило товарную продукцию, которой хватило на покрытие своих производственных издержек. В результате чего получило прибыль на 26880,6 тыс. руб. больше, чем в 2006 г. Можно сказать об эффективности производственной деятельности.

Используя формулу (3) рассчитаем силу воздействия операционного рычага:

Сила возд. операц. рычага ;

Сила возд. операц. рычага ;

Сила возд. операц. рычага .

 Объем реализации на предприятии увеличивается, а операционный рычаг снижается. Чтобы получить большее значение прибыли при увеличении объема реализации нужно увеличить операционный рычаг. Это можно сделать путем увеличения доли переменных затрат и снижения постоянных затрат.

 Снизить долю постоянных затрат можно за счет следующих мероприятий:

* оптимизировать численность персонала;
* сократить содержание обслуживающего транспорта;
* для улучшения качества и сокращения сроков ремонта оборудования разработать и внедрить приспособления для ремонта оборудования;
* сократить сроки простоев оборудования.

ЗАО «Башкирия» в целях оптимизации расходов можно порекомендовать систему бюджетирования, целью которой должно являеться создание системы управления финансами и финансовым состоянием ЗАО «Башкирия» путем координации деятельности всех структурных подразделений на достижение единой, количественно определенной цели.

Сформируем основные определения. Бюджет - это план деятельности компании, представляющий собой набор экономических, финансовых и имущественных показателей. Процесс разработки, согласования, утверждения бюджетов и контроля за их фактическим исполнением назовем бюджетированием. Тогда система бюджетирования будет представлять собой совокупность таких элементов, как структура бюджетов, процедуры формирования, согласования, утверждения бюджетов и контроль за фактическим исполнением, нормативная база (нормы, нормативы, лимиты); типовые процедуры и механизмы принятия управленческих решений.

Наиболее значимыми управленческими задачами, решаемыми с помощью данной системы должны являться:

* грамотное планирование финансово-хозяйственной деятельности компании - формируется видение будущего, записанное в конкретных числовых величинах;
* оперативное отслеживание отклонений фактических результатов деятельности компании и ее структурных подразделений от поставленных целей, выявление и анализ причин этих отклонений, своевременное и аргументированное принятие решений о проведении регулирующих мероприятий;
* эффективный контроль за расходованием материальных и финансовых ресурсов;
* прогнозирование возможных финансовых последствий конкретных управленческих решений (проведение сценарного анализа) и выбор наиболее выгодных условий их реализации.

Для введения системы необходимо выделить следующие этапы постановки системы бюджетирования:

* формирование финансовой структуры. Цель этого этапа - разработать модель структуры, позволяющей установить ответственность и контролировать источники возникновения доходов и расходов;
* создание структуры бюджетов. На этом этапе определяется общая схема формирования основного бюджета компании;
* разработка методик и процедур управленческого учета. В результате проведения данного этапа устанавливается учетно-финансовая политика компании, т.е. правила ведения и консолидации бухгалтерского, производственного и оперативного учета в соответствии с ограничениями, принятыми при составлении и мониторинге выполнения бюджетов;
* разработка регламента планирования. Регламент планирования определяет процедуры планирования, процедуры мониторинга и анализа причин невыполнения планов, а также текущей корректировки планов;
* внедрение системы бюджетирования. Этот этап включает работы по составлению операционных и финансовых бюджетов на планируемый период, проведению сценарного анализа, корректировке системы бюджетирования по результатам анализа ее соответствия потребностям компании.

Рассмотрим более подробно первых два этапа.

Система бюджетирования должна создаваться как неотъемлемый элемент общей системы управления компанией, поэтому обязательным условием начала работ по ее постановке считается четко прописанная и утвержденная организационная структура, которая дает представление об основных направлениях деятельности, соотношении уровней управления и функциональных областей компании. Организационная структура будет являться не только схемой с указанием подразделений и взаимосвязей, но и отражает логику функционирования компании и служит для достижения стратегических целей ее развития.

Создание системы бюджетирования на ЗАО «Башкирия» должно начинаться с определения объектов предприятия, по которым будут вестись планирование, учет, анализ бюджетов и контроль за их исполнением. Такими объектами, которые мы назовем объектами бюджетирования, могут быть бизнес-направления, структурные подразделения компании, центры финансовой ответственности, бизнес-процессы, отдельные проекты. В практике разработки систем бюджетирования часто применяется подход, который основан на построении финансовой структуры, т.е. на выделении в качестве объектов бюджетирования центров финансовой ответственности.

Центр финансовой ответственности (ЦФО) - это структурное подразделение или группа подразделений, осуществляющие определенный набор хозяйственных операций, способные оказывать непосредственное воздействие на доходы или расходы от этих операций и отвечающие за реализацию установленных перед ними целей, соблюдение уровней расходов в пределах установленных лимитов и достижение определенного финансового результата своей деятельности.

Выделение ЦФО возможно по нескольким признакам: по сферам ответственности; по продуктам и их группам; по клиентам; по центрам дохода, центрам затрат, центрам прибыли, центрам инвестиций.

Центр дохода - центр финансовой ответственности, руководитель которого в рамках выделенного бюджета отвечает за максимизацию дохода от продаж, не имеет полномочий по варьированию ценами и ограничен в расходовании средств (в пределах бюджета).

Центр затрат - центр финансовой ответственности, руководитель которого отвечает за выполнение своих функций в пределах установленного бюджета расходов. Как правило, это подразделения, которые обеспечивают поддержку и обслуживание функционирования компании и непосредственно не приносят прибыль.

Иногда также выделяют центры маржинального дохода - центры финансовой ответственности, руководители которых отвечают за маржинальный доход по своему направлению деятельности (как правило, отдельному бизнесу или отдельному продукту).

Центр прибыли - центр финансовой ответственности, руководитель которого нацелен на максимизацию нормы прибыли и с этой целью может варьировать ценами реализации и затратами. Как правило, центром прибыли является компания в целом.

Центр инвестиций - центр финансовой ответственности, результаты деятельности руководителя которого оцениваются на основании показателей эффективности использования активов.

Иногда выделяют так называемые венчур-центры - подразделения, внедряющие новые виды бизнеса и не достигшие самоокупаемости. Они организуются на основе защищенного бизнес-плана нового направления деятельности.

ЦФО должны быть образованы:

* из одного подразделения;
* путем объединения нескольких подразделений, когда экономически нецелесообразно проектировать затраты каждого подразделения по отдельности. При этом руководитель ЦФО несет ответственность за результаты деятельности всех подразделений данного центра;
* путем выделения из одного подразделения нескольких ЦФО.

Помимо состава и структуры неотъемлемым элементом финансовой структуры ЦФО являются механизмы их взаимодействия, к которым относятся: трансфертные цены, корпоративные налоги, внутреннее кредитование, общие капиталовложения, разрешение конфликтов (арбитраж). Выбор механизмов взаимодействия ЦФО определяется стратегией развития компании и зависит от таких факторов, как характер взаимоотношений между ЦФО, уровень вертикальной интегрированности отдельных центров, степень централизации финансовых потоков.

Таким образом, если организационная модель отражает распределение ответственности по выполняемым производственным и управленческим функциям, то модель финансовой структуры - распределение ответственности за формирование доходов и расходов компании.

После утверждения модели финансовой структуры формируется структура бюджетов - совокупность операционных и финансовых бюджетов и схема консолидации отдельных бюджетов в основной (сводный) бюджет компании.

Независимо от выбора объектов бюджетирования общая схема формирования операционных бюджетов достаточно типична и представляет собой совокупность следующих бюджетов и взаимосвязей между ними: бюджет продаж, бюджет производства, бюджет производственных запасов, бюджет прямых затрат на материалы, бюджет производственных накладных расходов, бюджет прямых затрат на оплату труда, бюджет коммерческих расходов, бюджет управленческих расходов, бюджеты доходов и расходов.

Финансовые бюджеты - это консолидированные бюджеты компании. Они строятся по компании в целом или по центрам прибыли, т.е. по тем центрам финансовой ответственности, по которым может быть рассчитан финансовый результат.

В отличие от операционных финансовые бюджеты имеют стандартные форматы. Финансовыми бюджетами компании является бюджет:

* движения денежных средств (кассовый бюджет), определяющий денежные потоки компании и позволяющий управлять ее платежеспособностью;
* доходов и расходов (прибылей и убытков), устанавливающий соотношение доходов и расходов компании, показывающий, за счет чего и сколько будет получено прибыли, и дающий возможность управлять рентабельностью компании;
* баланса (бюджет по балансовому листу, прогнозный баланс), отражающий стоимость активов компании и источники их финансирования, с его помощью компания управляет своей стоимостью.

Процесс моделирования отдельного финансового бюджета включает: разработку формата документов, определение перечня необходимых первичных документов и уточнение временного регламента составления бюджета, разработку схемы консолидации операционных бюджетов в финансовые, определение ответственных лиц за составление бюджета, сбор и обработку информации.

Мы с уверенностью можем утверждать, что в конечном итоге эффективность процесса бюджетирования определяет эффективность работы ЗАО «Башкирия» в целом. При этом внедрение и использование процедуры планирования помогает выявить и классифицировать многие проблемы компании, которые до этого могли оставаться в тени.

# Заключение

При исследовании экономических показателей за три года выявлено, что объем товарной продукции в действующих ценах увеличился на 459014,5 тыс. руб. (или на 145,1%); среднесписочная численность работающих увеличилась на 433 чел. (29,7%) по сравнению с 2006 г.. Рост объемов связан прежде всего с увеличением количества выпускаемых машин, а также с изготовлением новых путевых машин.

На предприятии пользуются позаказным методом учета калькулирования себестоимости. Информация о затратах на производство и калькулирование себестоимости продукции имеет следующие недостатки:

* существует запаздывание поступления и представление информации о затратах, следовательно отчетная калькуляция составляется после окончания работ;
* отклонения от плановых норм определяется только после изготовления заказа, поэтому для выявления резервов производства этот метод малоэффективен. Для этого нужно вести учет таким образом, чтобы все текущие затраты подразделять на расход по нормам и отклонения от норм. Это позволит, не дожидаясь конца месяца иметь фактическую себестоимость изделий.
* Анализ себестоимости продукции имеет большое значение в системе управления затратами.

Для изучения причин изменения себестоимости анализируют отчетные калькуляции по отдельным изделиям. На примере была проанализирована машина «Дуоматик». Общее изменение себестоимости единицы продукции составила -128,9 тыс. руб., в том числе, за счет изменения объема продукции на -279,9 тыс. руб., суммы постоянных затрат на +214,4 тыс. руб., суммы удельных переменных затрат на -63,4 тыс. руб. При уменьшении фактической себестоимости машины «Дуоматик» на 128,9 тыс. руб. было получено прибыли 1784,7 тыс. руб.

На заводе используется метод обоснования плановых расчетов по статьям затрат, то есть на отдельные статьи затрат устанавливают на основе конкретных технико-экономических расчетов.

Основными путями для достижения рациональных затрат рассматривается рациональное использование всех материальных и трудовых ресурсов.

При анализе использования трудовых ресурсов на ЗАО «Башкирия» получено, что фактический фонд рабочего времени меньше планового на 215925 ч., в том числе за счет:

* уменьшения численности рабочих (3 чел.) – на 38001,04 ч.
* количества отработанных дней – на 150523,6 ч.
* продолжительности рабочего дня – на 27400,6 ч.

Таким образом, имеющиеся трудовые ресурсы используются недостаточно полно.

На основании данных производственной деятельности завода «Башкирия» получено: в 2007 г. предприятие выпустило товарную продукцию которой хватило на покрытие своих производственных издержек. Прибыль за 2007г. увеличилась по сравнению с 2006г. на 26880,6 тыс. руб., а с 2005г. увеличилась на 66403,0 тыс. руб. Это говорит об эффективности производственной деятельности.

Данные при расчете операционного рычага по годам (2005г.=6,71; 2006г.= 3,85; 2007г. = 3,65) показали, что объем реализации на предприятии увеличивается, а операционный рычаг снижается. Чтобы получить большее значение прибыли при увеличении объема реализации нужно увеличить операционный рычаг.

 Снизить долю постоянных затрат можно за счет следующих мероприятий:

* оптимизировать численность персонала;
* сократить содержание обслуживающего транспорта;
* для улучшения качества и сокращения сроков ремонта оборудования разработать и внедрить приспособления для ремонта оборудования;
* сократить сроки простоев оборудования.

# Список использованной литературы

1. Бочаров В.В. Финансовый анализ. – СПб.: Патер, 2003, 430с.
2. Вахрин П.И. Финансовый практикум: Учебное пособие. – М.: ИД «Дашков и Ко», 2005, 125с.
3. Камышанов П.И., Камышанов А.П., Камышанова М.И., Практическое пособие по бухгалтерскому учету. М.Элиста: АПП «Джонгар», 2003. – 560с.
4. Раицкий К.А Экономика предприятия .- М.: ИНФРА-М, 2004г.
5. Стоянова Е.С. Финансовый менеджмент. – М.: Перспектива, 2004, 574с.
6. Шуляк П.Н. Финансы предприятия. – М.: ИД «Дашков и Ко», 2003, 430с.
7. Серебренников, Г.Г. Управление затратами на предприятии : учебное пособие / Г.Г. Серебренников. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2007. – 80 с
8. А. Мицкевич, Управление затратами и прибылью, - М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест: 2006,-192с.
9. [Котенева Е.Н. Управление затратами предприятия](http://www.top-book.ru/books.php?t=424422&go=2025): М.: ИД Дашков и К, 2009, - 224с.
10. Этрилл П. Э93 Финансовый менеджмент для неспециалистов. 3-е изд. / Пер. с англ. под ред. Е. Н. Бондаревской. — СПб.: Питер, 2006. — 608 с
11. [Хамидуллина Г.Р.](http://www.biblion.ru/author/57686/) Управление затратами. Планирование. Учет. Контроль. [Экзамен](http://www.biblion.ru/producer/12860/), 2004, - 352с
12. [Либерман И.А.](http://www.biblion.ru/author/138700/) Управление затратами: [Март (Москва)](http://www.biblion.ru/producer/66038/), 2006, - 624с
13. [Дойл Д.](http://www.biblion.ru/author/120347/) Управление затратами. Стратегическое руководство: [Волтерс Клувер](http://www.biblion.ru/producer/63615/), 2006, - 264с
14. При подготовке этой работы были использованы материалы с сайтов: <http://amarna.ru>, <http://www.economics.alexblok.ru> и <http://eup.ru>